

Висновки та перспективи подальших досліджень. З урахуванням наведених аспектів, аудитор має виконати наступні кроки:

- 1) оцінку даних та розгляд припущень, на яких ґрунтується оцінка;
- 2) перевірку розрахунків, що виконуються при оцінюванні;
- 3) порівняння облікових оцінок, отриманих у попередні періоди, з фактичними результатами тих періодів;
- 4) розгляд процедур затвердження управлінського персоналу.

Виконання зазначених процедур, у власну чергу, потребує ефективного методичного забезпечення, що дасть можливість аудитору сформулювати обґрунтоване професійне судження стосовно попередніх облікових оцінок, використаних керівництвом клієнта під час підготовки фінансової звітності.

Тому, серед напрямків подальших досліджень можна виділити вирішення проблем удосконалення методичних прийомів аудиторської перевірки облікових оцінок та оцінювання отриманих аудиторських доказів.

Список літератури: 1. Handbook of International Quality Control, Auditing, Review, Other Assurance and Related Services Pronouncements. 2010 Edition. [Електронний ресурс]. - Режим доступу: <http://web.ifac.org/publications/international-auditing-and-assurance-standards-board/handbooks>. 2. Міжнародні стандарти фінансової звітності – 2009.: Переклад з англ. / за ред. С.Ф. Голова. – Том 1. – К.: Федерація професійних бухгалтерів і аудиторів України, 2009. – 1608с.

Надійшла до редакції 23.10.10

УДК 658.15

І. С. ШАРАПОВА, асист. Кримського економічного інституту ДВНЗ «Київський національний економічний університет ім. В. Гетьмана»

ОСОБЛИВОСТІ ОЦІНКИ ПРЯМИХ МАТЕРІАЛЬНИХ ЗАТРАТ В СОБІВАРТОСТІ ГРЯЗЕЛІКУВАННЯ

Анотація Стаття присвячена особливостям формування собівартості грязелікування при використанні нормативного методу обліку затрат в умовах замкнутого технологічного циклу. Запропонована методика розрахунку прямих матеріальних затрат з урахуванням індивідуальних фізико-біологічних особливостей пацієнтів.

Annotation This article is devoted to features forming mud cost when using the normative method of cost accounting in a closed technological cycle. The proposed method of calculation of direct costs based on individual physical and biological features of patients.

Вступ. Важливим фактором підвищення конкурентоспроможності українських курортів є ефективна система обліку затрат і калькулювання собівартості грязелікування, яка базується на досягненнях вітчизняного і

світового досвіду. Використання замкнутого технологічного циклу дозволить не тільки скоротити собівартість грязелікування, але і підвищити ефективність використання ресурсного потенціалу Криму. Зниження собівартості забезпечується багаторазовим використанням грязей за рахунок її регенерації в спеціальних спорудах - регенераційних басейнах. Особливості замкнутого технологічного циклу обумовлюють використання нормативного методу обліку затрат і калькулювання собівартості грязелікування, найбільшу питому вагу в якій займають прямі матеріальні затрати. На сьогоднішній день не розроблена універсальна методика визначення матеріальних затрат у собівартості грязелікування з урахуванням індивідуальних фізико-біологічних особливостей пацієнта, у зв'язку з чим виникає необхідність її розробки.

Аналіз останніх публікацій. Вивченню нормативного методу обліку затрат та калькулювання собівартості присвячено багато наукових праць вітчизняних і зарубіжних авторів. Коваленко А. Н. розглянула сутність та принципи застосування нормативного методу калькулювання собівартості.[1] Карпова Т. П. дослідила різноманітні варіанти обліку фактичних і нормативних затрат, а також побудування облікових регістрів в залежності від моделей нормативного методу обліку затрат.[2] Лень В. С. розкрив особливості побудови обліку при нормативному методі калькулювання собівартості.[3] Партин Г. О., Загородній А. Г. та Ясінська А. І. розглянули особливості організації обліку нормативних витрат.[4] Атамас П. Й. дослідив вплив відхилень фактичних затрат від нормативних на прибуток підприємства.[5]

У результаті проведеного аналізу публікацій можна зробити висновок, що автори не розглядали особливості обліку затрат і калькулювання собівартості грязелікування. Отже, дані питання вимагають детального розгляду.

Постановка завдання. Мета статті - розробка методики визначення прямих матеріальних затрат у собівартості грязелікування з урахуванням індивідуальних фізико-біологічних особливостей пацієнта.

Для досягнення поставленої мети необхідно вирішити наступні завдання: дослідити особливості грязелікування при замкнутому технологічному циклі; дослідити вплив замкнутого технологічного циклу на формування собівартості грязелікування; розробити методику визначення нормативних прямих матеріальних затрат; розробити методику визначення прямих матеріальних затрат з урахуванням індивідуальних фізико-біологічних особливостей пацієнтів.

Результати дослідження. Для забезпечення поточного контролю за зниженням собівартості і своєчасним виявленням економії витрат доцільно застосовувати нормативний метод обліку затрат. Порядок формування собівартості безпосередньо залежить від особливостей технологічного процесу.

Розглянемо докладніше особливості технологічного процесу грязелікування при замкнутому технологічному циклі. Грязь з основного

басейну після її електропрогріву і підготовки надходить до кабінету пелоїдетерапії. Після проведення процедури грязелікування відпрацьована грязь направляється у спеціальний басейн, в якому відбувається її первинний відстій. У цьому басейні грязь фільтрується і відокремлюється від води. Відфільтрована грязь завантажується у регенераційний басейн, в якому під впливом ультрафіолетового випромінювання відбувається відновлення її лікувальних властивостей. Регенований бруд проходить обов'язковий санітарно-бактеріологічний та фізико-хімічний контроль, після проведення якого вона знову стає придатною для використання.

При застосуванні нормативного методу обліку затрат на виробництво важливо заздалегідь розробити та затвердити норми витрачання ресурсів. У залежності від призначення норми бувають базисними, ідеальними і поточними. Для оперативного управління найбільший інтерес представляють саме поточні норми. [5, с.141]

Найбільшу питому вагу в структурі собівартості грязелікування займають матеріальні затрати, що обумовлює необхідність їх ретельного нормування. Нормативні матеріальні затрати в собівартості грязелікування можна розрахувати за формулою:

$$МЗ_n = \frac{K \cdot Ц}{n} \cdot \left(1 + \frac{Bo \cdot n}{K \cdot Ц}\right), \quad (1)$$

де МЗН - нормативні матеріальні витрати; К - обсяг закупленої грязі, кг; Ц - ціна за один кг, грн; По - додаткові витрати, пов'язані з регенерацією бруду, грн; n - термін корисного використання бруду, років.

Слід зазначити, що на кожному етапі виробничого процесу відбувається природний убуток грязі. З цього випливає, що існує певний строк корисного використання грязі (n) у замкнутому технологічному циклі грязелікування, який можна розрахувати за формулою:

$$n = \frac{K}{K_{номр} \cdot \sum Y_e}, \quad (2)$$

де Кпотр - обсяг річного споживання грязі, кг; $\sum Y_e$ - сумарна природний убуток.

Річний обсяг споживання грязі залежить від місткості санаторію, тобто кількості ліжок-місць, номенклатури процедур і середніх затрат грязі на одну процедуру.

На сьогоднішній день у санаторіях затрати грязі на аплікацію визначаються емпіричним шляхом, що обумовлює необхідність розробки методики розрахунку матеріальних затрат з урахуванням індивідуальних особливостей пацієнтів. Розрахувати вартість матеріальних затрат можна шляхом множення ціни за один кілограм на вагу грязі на дану аплікацію. Вага грязі на кожен аплікацію залежить від щільності грязі і площі поверхні людського тіла, яку вона займає. У Криму грязь перед її використанням обов'язково проходить фізико-хімічний аналіз. Висновок за результатами такого аналізу містить значення щільності грязі. Отже, для того, щоб

визначити витрати грязі на окрему аплікацію, необхідно знати, яку частину поверхні людського тіла вона займає.

У хірургії при визначенні тяжкості ураження важливу роль грає площа опіку. Існує ряд методів для визначення площі опіку. В Україні хірурги найчастіше використовують так зване правило дев'яток. [7, с. 577] Згідно цьому правилу площа поверхні людського тіла розподіляється наступним чином: площа голови і ший - 9%, груди - 9%, живіт - 9%, задня поверхня тіла - 18%, руки - кожна по 9%, стегна - по 9% , гомілки та стопи - по 9%, промежина і зовнішні статеві органи - 1% поверхні тіла. [7, с. 577] Таким чином, можна розрахувати, скільки відсотків від загальної площі поверхні людського тіла займає кожна аплікація у грязелікуванні.

Для визначення загальної площі поверхні людського тіла можна скористатися формулою Бойда:

$$BSA(m^2) = 0,0003207 \cdot weight(g)^{(0,7285-0,0188 \log_{10} weight(g))} \cdot height(cm)^{0,725}, (3)$$

де BSA – площа поверхні тіла; weight - вага; height – зріст. [8, с. 302]

Розглянемо приклад розрахунку затрат грязі на аплікацію «Високі чоботи» для дівчини, зростом 170 см та вагою 55 кг. Щільність грязі за результатами фізико-хімічного складу складає 1,616 г/см³. Активний шар грязі аплікації - 1,8 см. Вартість сакскої грязі складає 1000 грн. за тонну.

1. За формулою 3 розрахуємо загальну площу поверхні тіла дівчини:

$$BSA(m^2) = 0,0003207 \cdot 55000^{(0,7285-0,0188 \log_{10} 55000)} \cdot 170^{0,725} = 1,6074 m^2$$

2. За правилом дев'ятки визначимо процент площі поверхні тіла, який займає аплікація: гомілки та стопи (9%+9%) = 18%

3. Визначимо площу поверхні тіла дівчини, яку займає аплікація:

$$BSA_{АПЛ} = 1,6074 \cdot 18\% = 0,289332 m^2 = 2893,32 cm^2$$

4. Визначимо масу грязі на один см², ураховуючи, що щільність грязі за даними аналізу фізико-хімічного складу складає 1,616 г/см³, а активний шар - 1,8 см. Так як маса дорівнює множенню щільності на об'єм, то:

$$Маса на 1 cm^2 = 1,616 \cdot 1 \cdot 1,8 = 2,9088 g = 0,0029088 kg$$

5. Визначимо вагу грязі на дану аплікацію:

$$Вага = 0,002988 \cdot 2893,32 = 8,6 kg.$$

6. Визначимо вартість матеріальних затрат грязі:

$$МЗ = \frac{1000}{1000} \cdot 8,6 = 8,6 грн.$$

Таким чином, вага грязі на аплікацію «Високі чоботи» для дівчини складає 8,6 кг., а матеріальні затрати грязі на дану аплікацію – 8,6 грн.

Висновки. Запропонована методика розрахунку нормативних матеріальних затрат, а також матеріальних затрат на грязелікування з урахуванням фізико-біологічних особливостей пацієнтів дозволить підприємствам рекреаційно-курортного комплексу ретельніше планувати собівартість грязелікування, виявляти резерви економії матеріальних затрат, здійснювати їх постійний контроль з метою зниження собівартості в умовах замкнутого технологічного циклу.

Список літератури: 1. Бухгалтерський облік в Україні. Від теорії до практики. / [Хом'як С. С., Харитонova А. Г., Шевченкова Л. С. та ін.]; під ред. А. М. Коваленко. – Дніпропетровськ: ВКК «Баланс-Клуб», 2010. – 656 с. 2. Карпова Т. П. Управленческий учет: Учебник для вузов. / Карпова Т. П. – М.: ЮНИТИ, 2003. – 350 с. 3. Лень В. С. Управлінський облік: Навч. посіб. / Лень В. С. – К.: Знання-Прес, 2006. – 317 с. 4. Партин Г. О. Управлінський облік: Навч.-метод. посіб. / Партин Г. О., Загородній А. Г., Ясінська А. І. – К.: Знання, 2006. – 235 с. 5. Атамас П. Й. Управлінський облік: Навчальний посібник. / Атамас П. Й. – к.: Центр навчальної літератури, 2006. – 440 с. 6. Бахрушина М.А. Бухгалтерский управленческий учет: Учебник для вузов. 2-е изд., доп. и пер. / Бахрушина М.А. — М.: ИКФ Омега-Л; Высш. шк., 2002. — 528 с. 7. Петров С. В. Общая хирургия: Учебник для вузов./Петров С. В. - 2-е изд. - М.: ЮНИТИ, 2004. - 768 с. 8. Boyd E. Experimental error inherent in measuring growing human body./ Boyd E. Am J Physiol, 1930.- 432p.

Надійшла до редакції 07.10.10

УДК 330.142.212 (477)

Н.Ю. ЄРШОВА, канд. екон. наук, доц. НТУ «ХП»,
О.В. НАЗАРЕНКО, магістр НТУ «ХП»

ОБЛІК ОБОРОТНИХ АКТИВІВ ПІДПРИЄМСТВ: ПРОБЛЕМИ ТА ШЛЯХИ РОЗВ'ЯЗАННЯ

У статті досліджені проблеми, пов'язані з обліком оборотних активів на підприємствах, проаналізовано склад та структуру оборотних активів, сформульовані можливі напрями щодо підвищення ефективності їх використання відповідно до стадій виробничого процесу.

In article problems connected with the account of turnaround actives at the enterprises are investigated, and structure of turnaround actives of the enterprises of Ukraine is analysed, directions on increase of efficiency of their use according to production stages are formulated.

Ключові слова: оборотні активи підприємства, дебіторська заборгованість, структура оборотних активів, методи аналізу.

Вступ. Облік оборотних активів відіграє важливу роль в інформаційному забезпеченні процесу управління, оскільки є базою для формування управлінської та фінансової звітності. Оборотні активи підприємства набули нових істотних змін у формуванні джерел їх фінансування і, в першу чергу, за рахунок нових фінансових інструментів, що найбільш сильно вплинули на процес прийняття тактичних та стратегічних управлінських рішень. Все це і ускладнює відображення в обліку господарських операцій та пошук практичних рішень, які впливають на умови і фактори руху оборотних активів. Для підприємств України є важливим виявлення нагальних проблем обліку оборотних активів, що потребують вирішення, оскільки це сприяє забезпеченню формування